

## 《書評》

## 土生芳人『イギリス資本主義の発展と租税』

東京大学出版会，1971年12月刊

武蔵大学教授 佐 藤 進

わが国におけるイギリス財政史研究は、故長谷田泰三教授の『英国財政史研究』（勁草書房、昭和26年刊）にはじまる。もちろんこれより前にも、イギリスは各国の財政・税制のモデルとみられていたこともあって、各種の研究があるが、財政史研究の本格的論著はこれがはじめてであろう。財政史研究の重要視は、東大経済学部の武田隆夫教授、遠藤湘吉教授によっても受け継がれ、戦後東大の研究室や大学院で学ぶ人の中には、この種の研究を論文のテーマにえらぶ人が多かった。財政の歴史的発展過程を批判的に解明するというのは、わが国の科学的財政学の確立者である大内兵衛教授のとった立場でもあり、これは東大経済学部の財政学研究者の伝統的立場であったといってもよい。さらに立場はややこととなるが、京都大学経済学部にも財政史ないし財政思想史の研究の伝統があり、島恭彦教授の『近世租税思想史』（昭和13年）は名著の一つである。

財政史研究に関する著作論文は、日本財政史に関するものをふくめれば枚挙にいとまがないが、外国財政史についてのそれに限るならば、まとまった形で成果が発表されだしたのは、この数年である。すなわち拙著『近代税制の成立過程』（昭和40年）、森恒夫『フランス資本主義と租税』（昭和42年）、舟場正富『イギリス公信用史の研究』（昭和46年）などで、今回の土生教授の著作により、19世紀イギリス租税政策史の決定版ともいえる好著が追加されることとなった。

「本書の主題は、自由主義段階および帝国主義段階におけるイギリス租税政策の分析である」とはしがきにのべられているが、単なる租税史の研究でなく、租税政策の分析であるとした点が注目される。「租税政策の分析とは、その租税政策によってきたる根拠を問ひ、その果たす役割を明らかにし、こうして要するに、その租税政策の意味内容を明確に

することではない」とのべているが、科学的財政学の方法とはまさにそういうものである。著者はさらに大きく問題を設定し、「結局租税政策の分析とは、その国の資本主義の分析であり、その国の資本主義をとりまく国際経済関係の分析であり、さらにその国の権力と政治状況の分析でもなければならない」としているが、この問題意識もきわめて正しいものといえる。そして結局本書全体を通じて設定された問題に果して納得のいく解答が与えられているかどうかであるが、結論を先にいうと、ほぼ十分な説得性のある論旨が貫徹されており、その意味で本書の試みは成功をおさめたといつてよいようである。

本書の構成は、序論 イギリス資本主義発展の特殊性、第1章 保護貿易下のイギリス資本主義と財政、第2章 間接税の改革、第3章 自由主義財政と所得税（以上3章が前編自由主義租税政策の展開）、第4章 イギリス資本主義の帝国主義化と財政、第5章 相続税の改革、第6章 所得税の改革（以上後編 帝国主義租税政策の形成）、終章 イギリス資本主義の発展と租税 とよくなる。

序論と終章は、問題提起と結論の要約にあたるところであるが、序論における問題提起とは次のようなものである。すなわち、ナポレオン戦争後から第一次世界大戦までのおよそ一世紀間は、1870年代の「大不況」期を境に、産業資本段階と金融資本段階、あるいは自由主義段階と帝国主義段階とにわけられる。そして自由主義段階はイギリスが「世界の工場」としての地位を保った時期、帝国主義段階はイギリスが「世界の工場」たる地位を喪失したにもかかわらず、なお「世界の銀行」たる地位を保持しつづけた時期である。ここで自由主義段階のイギリス資本主義に関しては、これをただちに「原理論的資本主義」が実現された時期とみるのは正しくはないのではないか。「この時期のイギリス資本主義の発展は、『原理論的資本主義』にたいして特殊な、それからの一定のずれをもった、いかな部分的にはそのずれを拡大さえしつつおこなわれた発展であった」（9頁）というのが、著者の見方である。帝国主義段階のイギリスについても、この時期のイギリスが「世界の工場」たる地位の喪失にもかかわらず「世界の銀行」でありえたのは、自由主義段階いらいの対外投資機構の発達、対外投資にあてうる国内の過剰資本の推積、国際經常収支における大幅で持続的な余剰（対外投資収入の増大）などの結果である。「自由主義段階のイギリス資本主義は、その先進国的地位にもとづく特殊な発展をとげ、後進国のドイツや合衆国はまたそれとは別の方向で特殊な発展をとげた。帝国主義段階における各国の特

殊な世界的地位と特殊な発展も、またこうした自由主義段階におけるその特殊な発展のうちに準備された」(20頁)とのべている。結局帝国主義段階の資本主義が各国で特殊な発展をとげるのはもちろんであるが、自由主義段階のそれも各国で特殊な発展をとげたのではないか、少なくともそうみないと租税政策の根拠と意義を明らかにしえないのではないかというのが、序論での問題提起である。

終章ではこの問題にどういう解答が与えられているかをみると、自由主義および帝国主義段階の両段階における各国の租税政策にかなり一般的に共通する世界史的に類型的な特質がみいだされることは事実であるとしつつ、「しかしそれにもかかわらず強調されねばならないのは、自由主義段階のイギリスの租税政策はけっして自由主義段階の租税政策一般ではなく、また帝国主義段階のイギリスの租税政策も帝国主義段階の租税政策一般ではなかったことである」(346頁)とのべている。つづいて、「イギリス租税政策の特殊性を規定したものが、両段階におけるイギリス資本主義の世界史的地位の特殊性、ないしそれに起因する内的構造の特殊性であった」(347頁)とのべているが、ここで世界史的地位の特殊性とは自由主義段階における「世界の工場」としての地位、帝国主義段階における「世界の銀行」としての地位のことである。それに起因する内的構造の特殊性というのがより大きな問題となるが、これは地主的利害の影響力とその後退、産業資本の政治的地位の強化、そしてとくに海外投資家の利益の貫徹といった要因をさしているようにみえる。これらがイギリスの租税政策の展開にどういった影響を与えてゆくかが、本書全編を通ずる重要な論点となっている。以下本文の内容を検討しよう。

第1章はつづく二つの章の前提として、自由主義税制改革の背景を論じている。ナポレオン戦争終了後になされた減税は、戦時下につづけられた所得税の廃止と麦芽税・ビール税等の内国消費税の軽減を中心になされており、これらは既成勢力である地主階級の利益にそうものであった。著者は、「この時期の減税は概していってなお既成利益優遇的、保護貿易体制温存的な性格を強くもちつつおこなわれた。その最大の理由は、既成勢力の政治的発言力がきわめて強大であったこと、……しかも彼らがおしなべて強固な保護貿易派であったことのうちに求めなければならない」とのべている(38頁)。

ついで著者は保護貿易とイギリス資本主義との関連についてふれ、ここで独自の立入った考察を施しているが、保護貿易がイギリス資本主義の発展に阻害的作用をもったこと

は否定していない。そして1830年代後期から1840年代前期の凶作を一原因とする不況、それらを背景とする財政赤字の増大を契機として、ようやく貿易および財政政策の転換が不可避免的になったとしている。「保護貿易はイギリス工業にたいする内外の市場を狭め、その発展を阻害すると同時に、またもっとも多額の税収を可能にする品目の消費を抑制し、租税収入の増加を妨げていた」(73頁)とするのであるが、貿易および財政政策の転換の不可避性に関する説明にはなにがしかの疑問がある。すなわちイギリスの自由主義税制改革は1840年代に突然でてくるような感じがするのであり、これはハスキソンの政策やバーネルの著書の低評価とも関連するが、40年代以前の自由貿易運動および自由主義税制改革の評価については後日教えを乞いたい。

第2章では関税改正を中心とする自由貿易政策の推進過程が、間接税の改革という表題の下に叙述されているが、著者は1852年の選挙による保護貿易派の完敗により、「自由貿易は、ピールによる関税改革の着手いらい10年にして、イギリス通商政策の不動かつ公認の原理となった」(82頁)とする。そしてグラッドストーンの行なった1860年の改革によりアダム・スミスがユートピアと考えた「完全な自由貿易がついにここに実現するにいたった」(87頁)とする。ここで完全な自由貿易とは何かが問題となろうが、それは問わないことにしよう。60年代以降の関税改革は「税抜き breakfast table」への前進と特徴づけられるものであり、ここでは砂糖・茶・コーヒーなどの関税が減少し、酒・たばこなどの収入が増大するといった変化がみのがせない。茶・砂糖・コーヒーは、「イギリス工業製品の輸出市場拡大のために、それにたいする関税の引下げ、ないしはできうればその廃止がもっとも強く必要とされ、かつ要望されていた品目にほかならなかった」(109頁)という指摘は示唆にとむものである。「この時期の間接税政策が、イギリスの輸入に抑制的に作用する租税をできるだけ排除し、そうした作用の少ないものはこれを保持するという基本線にそって 展開された」(113頁)というのがその理解であり、これは「世界の工場」としての地位にあるこの国の産業資本の利益に合致するものであったというのが第2章の結論である。

第3章は、イギリス租税史においてもっとも面白いストーリーをふくむ所得税の再設と更新、そしてその永続化の次第を、自由主義財政と所得税という主題の下に叙述している。19世紀中期の所得税は不動産収入から支払われるものが最大部分を占めていたことに由来し地主課税としての性格をつよくもつものであったが、商工業利潤の増大とともに産業

資本のインタレストが重要な役割をもつようになった。ピールの所得税が3年ごとに更新されて1850年代はじめにいたった時、所得税に対する批判が活発となり、所得税廃止を主張する地主階級と、所得税持続を前提にして稼働所得軽減という差別制導入を主張する産業資本の利益が、1851年のヒュームを長とする「所得税特別委員会」を中心に争われ、委員会は統一見解をまとめることができなかった。ついでグラッドストーンが1853年に所得税廃止の7年計画を発表し、その雄弁と術策によって、地主と産業資本の両者の要求をともにある程度みたしうる道をひらいたかにみえたが、問題の1860年には経費膨脹を背景に税率引上げが、グラッドストーン自らによって提案されざるをえなかった。そして1861年の所得税特別委員会（ハバード委員会）では、前期からもちこされた稼働所得軽減の問題が、ハバードの貯蓄控除提案とJ・S・ミル、ニューマーチ、ファーなどのこれに対する支持証言となってとりあげられたりしたが、委員会の多数は所得税の現状維持か廃止しかないと、ハバード案を拒否した。著者は、「報告が所得税改革を拒否したのは、おそらく当時の議会多数派が、なお地主階級の利害を強く代表しており、そのため彼らの負担の相対的増大となるこの改革を望まなかったからであろう」とのべているが（164頁）、拒否の理由はそれだけかどうか。シュハーブは——私の読んだかぎりだと——ハバード案は貯蓄を持たぬ貧窮者に重課するという印象を与えたとし、そうした面で理論的欠陥もあったとしているが、このへんはどうであろうか。著者はこの委員会記録を原資料により調べているとのことであるので、こうした点の指摘がなかったかどうかもききたい点である。著者はつづけて、差別制導入の提案はハバード委員会報告でひとまず断をこしたとし、その理由をイギリスの経費水準の相対的低下と所得税率軽減の進展にもとめている。（167頁第4表と本文とで説明があわないので、訂正が必要のようである。1860年の経費規模が凌駕されるのは74年以降とあるが、表では68年となっている）。

所得税税率は1873年にはポンドあたり3ペンスという低税率となり、さらに一步を進めれば廃止が可能であった。しかし74年選挙で所得税廃止を公約に戦いにのぞんだグラッドストーンとその党が惨敗して以後は、この所得税廃止は二度と政治の日程にのぼることがなかった。「この時点における所得税廃止の見送りは、あとからふりかえってみれば決定的に重要な意味をもつことがらであった。繁栄をつづけてきたイギリス資本主義は、この頃を境にいわゆる『大不況』期に入り、税収の停滞が顕著となる一方、国家経費は対外政策の積極化や内政活動の活発化につれて急速な膨脹を示し始めた」（170頁）というのが

前編の末尾の言葉である。前編は全体として租税史上のストーリーをいろいろとおりまぜながら、「世界の工場」としての地位にあったイギリスの租税政策の意味を問うという角度からの考察を展開しており、大体において成功しているといえよう。

後編（第4章～第6章）は帝国主義租税政策論を展開したもので、前編におとらず、また私の考えでは前編をこえる豊富な内容をもっている。とくに第4章はイギリス資本主義の帝国主義化と財政という表題で、帝国主義税制改革の背景を論じているが、ここでは第1章の自由主義税制改革の背景を論じたところよりもずっと豊富な内容がもられているように思われる。第1節では帝国主義段階への移行とともに、イギリスの工業的優位が失われ、ドイツやアメリカとの競争におくれをとるようになってきたこと、内では社会主義勢力の抬頭と労働者階級の成長が「大不況」期以降めざましくなったことにより、イギリスが内外ともに転機にたつにいたったことがのべられている。第2節では、軍事費と社会費を中心として帝国主義段階特有の経費膨脹がおこってきたことを論ずる。軍事費の増大は造船業における技術革新の進行とドイツ海軍への対抗の必要により、海軍費を中心におこった。教育費と社会保障費とからなるいわゆる社会費の増加は、1870年のフォスターの初等教育法、1908年の老年金法を契機とし、第一次大戦までに飛躍的な増大をせしめた。この原因について、著者は、「労働生産性向上のための労働力の質的改善」、「兵器の高度化にともなう知的水準の高い兵士の供給」といった側面を強調し（207頁）、またこれには、「社会主義勢力の抬頭と労働者政党の成長」も一定の役割を演じたとしている（208頁）。イギリスの経費膨脹は帝国主義段階への移行の必然的所産とみてよいが、その具体的あらわれはイギリスで特有な形をとっているというのも著者の強調したい点であるようだ。第3節では、このような経費膨脹に対応してどのような財源調達策がはかられたかを考察するが、ここではドイツとの比較に中心をおいてかなり立入った論述が展開されている。この時期のイギリスは増加財源を主として相続税・所得税等の直接税収入の増加によって賄ったのであるが、ここでなぜイギリスはこの段階で保護関税なり保護貿易政策への転換を行なわなかったのか問題となる。著者によればこれは「金利生活者国家」の性格を強めつつあった対外投資家の利益にもとづくものであった。もしイギリスが保護貿易政策を採用すれば、それは第一次産品に対する世界的需要の増大を妨げ、これらの第一次産品産出国（カナダ・オーストラリア・アフリカ・ラテンアメリカ等）に投資を拡大しつつあ

ったイギリスの投資家の利益を大きく損なうからである。そのほかにイギリスは自由貿易をこの段階においても維持する特別な条件をもったが、それは地主的利害の政治的影響力が他国とくにドイツのそれに比べ、はるかに弱いものとなっていたことであった。イギリスでは、1881年に農業就業人口比率12%といった数字がしめすように、農業部分のウェイトが他国と比較を絶するほど小さいものとなっていたが、これは農業を国外に排除しつつ行なわれたイギリス資本主義の「世界の工場」としての発展と、1870年代の「大不況」の深刻な打撃によるものであった。以上の著者の論述は、19世紀後期から第一次大戦にいたるイギリス資本主義論の重要な論点として評価されるべきものであろう。

上のような事情を背景として、イギリスでは増大する国家経費の財源を主として直接税収入の増加で賄ったのであるが、これはドイツがこの時期に間接税の大幅増徴によって、また公債増発によって（この公債政策の敘述がないのは残念であるが）経費膨脹に対応したのと対照的である。ではなぜイギリスでは間接税収入の増加によらず、直接税増徴にたよったのか。著者によれば、イギリスの間接税収入の停滞は、教育の普及、蛋白摂取量の増加といった一般的原因のほか、イギリスではとくにアルコール飲料税の税率が当時すでにかなり高水準であったこと、これに対してドイツでは、大地主が火酒製造・ビール製造などに深く関与しており、税率が低く保たれたため、帝国主義段階における税の増徴が可能であったことなどがあげられるとしている。「もっとも大きな理由は、おそらく両国における地主的利害の政治的影響力の相違にあった」（232頁）というのが、著者の推定であるが、消費税一般の負担の高低を地主的利害の政治的影響力といった観点から根拠づけるのはどうか、消費税課税財貨の生産にイギリスの地主がどれだけ関与していたかの説明がないので、この点にわずかながら疑問をおぼえたことを記しておきたい。

著者によれば、1873年当時イギリスの間接税収入の全財政収入に占める割合は62.9%であったのが、1913年には36.9%に減少した。他方所得税と相続税は、同じ時期に14.8%より37.6%へと増大した。これは全期間を通じ間接税収入が圧倒的割合を占めていたドイツと対照的である。直接税内部においてはドイツは「所得税偏重型」、イギリスは「所得税・相続税同時重課型」ないし「相続税重課先行型」であった（242頁）というのが、著者の考えであり、相続税は所得税にくらべて不動産所有者にとくに重くかかるので、ここにも両国の地主的利害の影響力の差異が反映しているとみる。

こうした考察を施した上で、第5章では1894年ハーコートの改革を中心とした相続税の改革を、第6章では20世紀初頭に行なわれたアスキスおよびロイド・ジョージの所得税改革をとりあげている。所得税改革についてはいろいろな論述があるが、相続税問題については他にこれほどくわしく説明されたものはないように思えるので、それだけ有益である。1894年のハーコートの改革は、従来さまざまな形で課せられていた遺産税（ブローベイト・デューティ、アカウント・デューティ、エステイト・デューティ）をエステイト・デューティに統一し、1～8%の累進税率（従来3%の比例税率）を課するものであった。また遺産取得税の中にあつた動産・不動産の負担不均衡が除かれた。この改革の意義は、「一方では多数の小遺産階層に減税の恩恵をあたえ、税制における社会政策的配慮を実施しつつ、しかし同時に他方で少数の大遺産階層に累進制による高税率でもって課税し、これによってよく多額の増収を実現しうる——そういう効果をもつ改革であつた」（284頁）と評価している。またこれは、「イギリス税制の帝国主義的再編における巨大な第一歩たる意義をもつものであつた」（同頁）と評価するのである。現代の相続税制度はきわめて複雑難解で、私もこれを十分理解するにいたっていない。イギリスの相続税制度の沿革に関する本書の論述は大へん参考になるが、帝国主義段階に「現代相続税制度の原型」が確立される（240頁）といった著者の説明にいう「現代相続税制度」とはどういうものか、今後における解明を期待したい。

同様なことは第6章の所得税改革についてもいえる。ここでは20世紀に入ってからにわかに活発となるにいたつた所得税改革の動きについて、1904年のリッチー委員会、1906年のディルク委員会等の報告に即して、丹念な説明がなされている。そして、1907年のアスキスの改革によりまず差別課税制度の導入（2,000ポンドをこえない個人稼働所得の軽課）、ついで1910年ロイド・ジョージの超過所得税創設（所得総額が5,000ポンドをこえる個人に追加課税を行なう）、子女控除制度導入へと引継がれてゆく過程が説明されている。その上で「現代所得税の原型は、イギリスではこのアスキスおよびロイド・ジョージの改革をへることによって確立された」（314頁）とのべているのであるが、「現代所得税」とは何か、現代所得税という場合の「現代」とは何であり、そのメルクマールは何であるかについて、著者の見解は必ずしも明瞭でない。アスキスやロイド・ジョージの改革が、基本的には中間層優遇策であつたという評価はおそらく正しいが、「こうした傾向は、この段階では他の諸国にも多かれ少なかれ共通する傾向でもあるように思われる」（325頁）とし、第二



次大戦後の日本の所得階層別租税負担率推計を行なった資料を引用しているのはちょっとそぐわない気がするのである。

おそらく第一次大戦前と1930年代以降の「現代資本主義」の時期とでは、税制の各方面にかなり本質的な変化があると思われるのである。所得税の徴収機構にあらわれた大きな変化（たとえば給与所得の源泉徴収制の採用）、法人課税面にあらわれた資本蓄積策の推進、そしてイギリスの場合仕入税の形をとってあらわれた一般消費税の導入など、いわゆる現代税制との関連を見出してゆくという課題が著者によって今後果されてゆくことを期待したい。

もちろん本書の課題は、第一次大戦前のイギリス資本主義と税制ないし租税改革をあつづけることで、本書は1960年代にわが国で集中的な形で行なわれた帝国主義論研究の成果の上にたち、これを財政論的立場からいっそう深めたという意味で、学会に大きな貢献を与えるものといえる。冒頭でのべたように、財政史研究の面からみても、本書は19世紀、ないし第一次大戦前イギリス租税政策史の決定版ともいえる好著であることはまちがいない。最後に正直なところ、本文 350頁の本書はきわめて緻密丹念な敘述とまことに正当な論旨で一貫しているため、問題点となるような点をさがすのに苦労したほどである。小稿ではいろいろとなくもがなの疑問や注文をのべたりしたが、著者が意のあるところをくまれ、健康に留意され、ますます研究を深められることを期待してやまない。(1972・10・18)